

2009. – No 6, Vol. 3. – P. 80–84. 6. Rayheld F. Formirovanie loyalti v biznese / [Elektronniy resurs]. – Rezhim dostupu: www.bain.com; 7. Syisoeva O. Prevratite sluchaynyih pokupateley v loyalnyih klientov. Realizatsiya programmy loyalti / [Elektronniy resurs]. – Rezhim dostupu: www.4p.ru 8. CRM: upravlyaya klientami / [Elektronniy resurs]. – Rezhim dostupu: <http://ab.bl.by/articles/78632.php>

Надійшла (received) 14.08.2014

УДК 658.5

М. В. ВОЛКОВА, канд. екон. наук, ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, Харків

СКЛАДОВИ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

У статті розглянуто комплекс питань формування та адаптації системи управління витратами підприємств міського господарства до мінливих умов нестабільного економічного середовища господарювання. Наведена характеристика теоретичних підходів до визначення змісту та складових системи управління витратами підприємств міського господарства. Визначені складові системи управління витратами. Наведена характеристика взаємозв'язків складових системи управління витратами підприємств міського господарства.

Ключові слова: витрати, управління витратами, управлінські функції, управлінський механізм, теоретичні підходи, складові системи управління витратами підприємства.

Вступ. Високий рівень складності та неоднорідності процесів формування витрат як об'єкту управлінського регулювання обумовлює необхідність застосування розмаїтого спектру методичного та інструментального забезпечення реалізації управлінських функцій, виконання яких передбачає регулювання рівня, результативності та ефективності використання економічних ресурсів в ході продуктивної діяльності підприємств міського господарства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методологічні засади управління витратами розглядалися в роботах багатьох відомих науковців, таких як: Бланк І., Гарін О., Цал-Цалко Ю., Череп А. та інших [1–10]. Проте теоретичні аспекти визначення змісту та складових системи управління витратами підприємств міського господарства до цього часу залишаються остаточно не вирішеними та вимагають ретельного дослідження.

Метою дослідження у роботі є теоретичне обґрунтування змісту та складових системи управління витратами підприємств міського господарства.

Виклад основного матеріалу досліджень. Необхідність формування окремого підходу до управління витратами (УВ) насамперед визначається особливостями поведінки витрат (динамізмом, неоднорідністю, труднощами вимірювання, обліку й оцінки; складністю і суперечливістю впливу на економічний результат; впливом на економічні результати діяльності та ін.) І. Бланк [1]. О. Гарін [2, с. 91] доповнює склад ознак, що обумовлюють специфічний характер управління витратами, вимогами застосування широкого спектру прийомів і методів управлінського впливу. П. Лабзунов [3, с. 119] наголошує на першочерговості виконання функцій управління витратами відносно до розгортання виробничих процесів, оскільки необхідною умовою

отримання господарських результатів насамперед є здійснення певних витрат. А. Череп [4, с.27] підкреслює, що в умовах ринкових відносин результати роботи підприємств значною мірою залежать від раціональності побудови систем управління, яка забезпечує господарську самостійність та конкурентоспроможність підприємств міського господарства, стабільність фінансового стану, що, в свою чергу, вимагає удосконалення форм і методів управління витратами. Розв'язання цього складного питання визначає необхідність активізації пошуку і впровадження такої варіанту побудови управлінської системи, який би повністю відповідав принципам єдності підходів на різних рівнях управління в цілому, та зокрема – можливостям регулювання витрат на різних стадіях життєвого циклу виробів, органічного поєднання зниження витрат з досягненням високої якості готової продукції.

Ю. Цал-Цалко [5, с.67] пов'язує причини виникнення управлінського механізму регулювання витрат із динамічністю самих процесів розвитку підприємств міського господарства. За думкою Ю. Цал-Цалко, розгортання цих процесів обумовлює неминучість настання змін в структурно-організаційній побудові суб'єкту господарювання, а також необхідність трансформації стану факторів виробництва, що являє собою певну специфіку управлінської діяльності у цій сфері. Цілі розвитку також можуть суттєво відрізнятися за різними стадіями цього циклічного процесу, що обумовлює необхідність забезпечення відповідності завдань управління витратами до динаміки життєвого циклу підприємств міського господарства або окремих видів продукції, загальносистемних цілей тощо. І. Бланк [1, с.156–157] відзначає, що основним цільовим критерієм результативності управління витратами слід вважати оптимізацію їхньої суми і структури, що мають забезпечувати високі темпи розвитку підприємств міського господарства (не допускати нехтування стратегічними пріоритетами на користь отримання короткочасних вигід).

Широта та неоднорідність предметної області управлінського регулювання витрат обумовлює неоднозначність цілей, які постають перед учасниками процесу УВ. Звичайно, характер такого роду цілей обумовлюється роллю, яку витрати відіграють в господарській діяльності підприємств міського господарства. Так, П. Лабзунов [3, с. 119] підкреслює, що цільова спрямованість управління витратами зосереджується перш за все навколо вибору оптимальної альтернативи забезпечення результативності роботи суб'єкту господарювання. З точки зору О. Гаріна [2, с. 90], управління витратами орієнтовано насамперед на отримання намічених економічних результатів господарювання. О. Орлов [6, с. 185] також пов'язує управлінське регулювання витрат із досягненням економічних результатів діяльності підприємств міського господарства, очікуваних в майбутньому, на ґрунті забезпечення раціонального використання ресурсів.

З огляду на характер впливу, який витрати надають на результати діяльності підприємств міського господарства, науковці пропонують також зосереджувати ухвалення цільових настанов управління витратами навколо оптимізації (скорочення) від'ємної ресурсної складової формування цих результатів. Так, С. Покропивний [7, с. 408], І. Бойчик [8, с. 352] прямо пов'язують цілі управління витратами із зниженням сукупних видатків на виробництво і реалізацію продукції. Удосконалення управління витратами на підприємствах міського господарства має бути зосереджено на виправленні недоліків існуючого управлінського механізму (недосконалість форм обліку; труднощі при визначенні бази розподілу витрат між місцем виникнення і центрами відповідальності, виборі методів калькулювання собівартості продукції; недосконалість системи мотивації структурних підрозділів та їх керівників до досягнення високих результатів роботи та ін.).

Проте, автор вважає, що роль витрат у виробничо-господарській діяльності підприємств міського господарства не вичерпується тільки впливом на кінцеві показники результативності його роботи. Управління витратами має визначатися перш за все багатоцільовим характером, обумовленим складним поєднанням декількох різноспрямованих цільових настанов, до складу яких належать такі: визначення цін; об'єктивна оцінка та оптимізація фінансових результатів діяльності; обґрунтування коротко- і довгострокових управлінських рішень. Розвиток прогресивних способів та прийомів управління витратами із розширенням можливостей для усунення та попередження непродуктивного розходу ресурсів (який може стати наслідком прорахунків в сфері менеджменту), із забезпеченням грамотного акумулювання та розміщення капіталу, цільового розподілу ресурсів, із покращенням ситуації з платоспроможністю і т.п.

З точки зору В. Панасюк та Ю. Гладича [9, с. 23], управлінське регулювання витрат має бути зосереджено навколо комплексного вирішення завдань забезпечення ефективності використання виробничих ресурсів. Ю. Цал-Цалко [5, с. 67] вважає, що оптимальність управлінських рішень при цьому буде характеризуватися через скорочення питомих сукупних витрат, пов'язаних із формуванням технічних та якісних властивостей створених економічних благ (товарів і послуг), що дозволяє досягти максимізації отриманого при цьому прибутку на всіх етапах життєвого циклу таких товарів і послуг. На нашу думку, цілі УВ необхідно розглядати також і в контексті виконання функцій інформаційного забезпечення управління внутрішньою діяльністю підприємств міського господарства, його стратегією і тактикою, а також підготовки інформації для ухвалення оперативних і прогностичних управлінських рішень, необхідних для регулювання такої діяльності.

Складний зміст, неоднозначний і багатоаспектний характер цілей, досягнення яких має бути забезпечено через використання управлінського

механізму регулювання витрат, визначає необхідність узагальнення системи принципів, на основі яких має здійснюватися УВ. Так, наприклад, А.Череп [4, с.55] підкреслює, що управління витратами в цілому повинно ґрунтуватися на вимогах забезпечення системного підходу, методичної єдності, ефективності. О. Гарін [2, с.90] пропонує доповнити склад принципів управлінської діяльності у цій сфері такими: орієнтація на стратегічні цілі розвитку підприємств міського господарства; органічність поєднання заходів із зниження витрат з підтримкою високого рівня якості продукції; охоплення всіх стадій життєвого циклу продукції; недопущення зайвих витрат; взаємодія із загальною системою управління; варіація підходів до розробки окремих управлінських рішень і т.і. На особливу увагу заслуговує також забезпечення вимог вдосконалення інформаційного забезпечення рішень щодо коригування рівня витрат, підвищення зацікавленості виробничих підрозділів підприємств міського господарства в зниженні витрат. Здійснення процесу управління витратами має враховувати вимоги оперативності отримання інформації, відповідності цілям управління, достовірності віднесення витрат за об'єктами, виявлення відхилень, встановлення взаємозв'язку трудових зусиль працівників та витрат, які виникли в результаті їх діяльності.

Наявність серед науковців різних підходів щодо встановлення передумов виникнення, цілей та принципів управління витратами закономірно обумовило також неузгодженість думок відносно самої сутності та змісту цього процесу.

Вивчення сучасних підходів до встановлення змісту процесу управління витратами (див. табл. 1) свідчить про те, що за думкою багатьох науковців, сфера УВ має органічно доповнюватися процедурами прийняття управлінських рішень стосовно вибору джерел постачання ресурсів, логістичної організації закупівель та транспортування, оптимізації виробничих витрат і т.і. Отже, надання дієвого управлінського впливу на витрати, що являють собою надзвичайно складне та неоднозначне економічне явище, вимагає забезпечення відповідно високого рівня різноманіття належної управлінської системи, а також обґрунтованого застосування дієвого методичного та інструментального забезпечення вирішення проблем регулюванням витрат. Так, наприклад, Б. Майданчик, М. Карпунін, М. Моїсєєв [10, с. 246] відзначають, що об'єднання неоднорідних (за термінами здійснення, розташуванням, учасниками, призначенням та ін.) операцій з регулювання витрат до складу системи управління витратами (СУВ) обов'язково повинно враховувати узагальнені наслідки змін собівартості та споживчої цінності продукції, на різних етапах життєвого циклу. О. Гарін [2, с. 90] з цього приводу підкреслює, що підтримка безперебійного протікання складного, багатоаспектного і динамічного процесу УВ перш за все передбачає необхідність забезпечення цілісності, оптимальності, стабільності роботи належної управлінської системи, орієнтованої (в цілому та в контексті функціонування окремих складових) на досягнення певних заздалегідь намічених цілей.

І. Бланк [1, с. 118] в цілому пропонує дотримуватися точки зору, яка виходить з первинності формування системи управління витратами в контексті організаційної розбудови підприємств міського господарства, оскільки саме СУВ, формуючи базу для розрахунку фактичного прибутку, складає основу загальної системи управління.

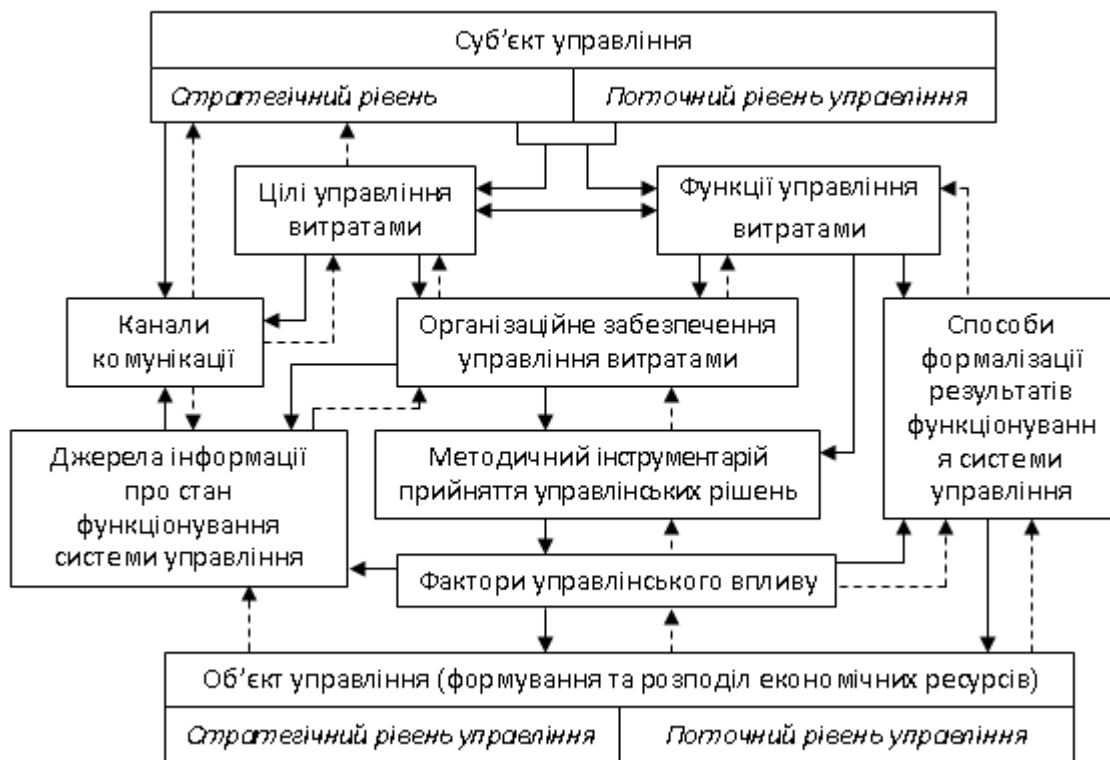
Таблиця 1. Характеристика теоретичних підходів до визначення змісту та складових системи управління витратами підприємств міського господарства

Визначення змісту управління витратами	Об'єкт управління	Суб'єкт управління	Функції (підсистеми) управління
1	2	3	4
Виконання усього комплексу функцій управлінського циклу, спрямованих на підвищення ефективності використання виробничих ресурсів на підприємстві	Витрати на розробку, виробництво, реалізацію, експлуатацію і утилізацію продукції (робіт, послуг)	Керівники, фахівці підприємства і виробничих підрозділів	Організація, планування, аналіз і контроль (моніторинг), координація і регулювання, мотивація
Управлінський цикл, метою якого є досягнення намічених результатів діяльності підприємства найбільш економічним способом	Витрати на досягнення певного виробничого, економічного, технічного або іншого результату	Персонал підприємства	Планування, координація і регулювання, облік, активізація і стимулювання
Система принципів та методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних із забезпеченням ефективного використання ресурсів та капіталу в різних видах діяльності підприємства та організацією їх обігу	Витрати організації, процес їх формування й зниження	Персонал підприємства	Планування, організація, контроль, мотивація
Система, що має функціональний та організаційний аспекти і включає такі організаційні підсистеми, які забезпечують виконання функцій управлінського циклу	Процес використання ресурсів і формування витрат	Виконавці, структурні підрозділи підприємства	Нормування, планування, облік та аналіз, стимулювання
Єдиний неподільний процес, який складається з взаємопов'язаних елементів управлінського циклу регулювання витрат	Формування витрат і фінансових результатів, заходи з економії витрат	Керівництво, персонал підприємства	Прогнозування, планування, організація, координація, регулювання, активізація і стимулювання, облік, аналіз та контроль
Процес цілеспрямованого формування витрат по місцю їх виникнення і на випуск різних видів продукції при постійному контролі їх рівня і стимулюванні зниження	Місця виникнення витрат, динаміка витрат, розмір витрат, структура і види витрат, витрати за стадіями життєвого циклу виробів	Керівництво підприємства, працівники та менеджери	Планування, організація, регулювання, мотивація, облік і аналіз, координація, контроль, стимулювання
Визначення змісту управління витратами	Об'єкт управління	Суб'єкт управління	Функції (підсистеми) управління
Управлінська діяльність щодо виявлення можливостей раціональнішого використання виробничих ресурсів, зниження витрат на виробництво і реалізацію і забезпечення прибутку	Формування показників витрат і собівартості продукції	Керівництво підприємства, фінансові менеджери	Планування, аналіз, контроль, регулювання

Звкінчення таблиці 1

1	2	3	4
Планомірне формування витрат на виробництво та збут продукції й контроль за їх рівнем	Формування витрат на виробництво і збут	Персонал підприємства	Планування, організація, аналіз, контроль, мотивація
Основний інструмент в організації виробничої діяльності підприємства, який використовується для виявлення внутрішньогосподарських резервів, сприяє можливості зниження витрат, підвищенню ефективності використанню ресурсів	Витрати на розробку, виробництво, реалізацію, експлуатацію та утилізацію продукції, або витрати ресурсів на забезпечення заданого технічного рівня та якості продукції	Керівники і спеціалісти планово-економічних підрозділів підприємства	Планування, аналіз, організація, координація, контроль, стимулювання
Регулювання обсягу, результативності, цільового розподілу, ефективності витрат за економічним підходом (витрати визнаються за фактом реального використання ресурсів, факторів виробництва, споживання послуг і робіт	Послідовність взаємопов'язаних етапів формування і регулювання витрат	Керівництво, менеджери, персонал підприємства	Планування, організування центрів відповідальності, мотивування, контроль, регулювання
Розробка та реалізація управлінських впливів, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів, щодо формування та регулювання витрат підприємства у відповідності з його стратегічними та поточними цілями	Формування та регулювання витрат підприємства у відповідності з його стратегічними та поточними цілями	Керівництво, персонал підприємства, фахівці з управлінського обліку	Аналіз, планування, облік та контроль витрат, розробка стандартів, трансфертне ціноутворення, складання звітів, функціональний облік витрат

Крім того, І. Бланк наполягає на необхідності застосування в ході утворення СУВ системного підходу, суть якого в даному випадку полягає в тому, що усі елементи системи та операції в ній повинні розглядатися як одне ціле, тільки у взаємозв'язку один з одним.



Прим.: $\longrightarrow$ – прямий зв'язок, $\dashrightarrow$ – зворотний зв'язок

Рис. 1 – Характеристика взаємозв'язків складових системи управління витратами підприємства

Локальні рішення, урахування недостатнього числа чинників, локальна оптимізація (на рівні окремих елементів), за думкою І. Бланка, майже завжди призводять до скорочення ефективності в цілому, а іноді – навіть виступають загрозою для фінансово-економічного становища підприємств міського господарства. Схожої позиції дотримується О. Гарін [2, с. 92], який відзначає, що організаційне забезпечення, як ключова складова УВ, встановлює загальні засади побудови відповідної управлінської підсистеми (принципи персоніфікації відповідальності, джерела інформації, використовуваний методичний інструментарій). Крім того, організаційне оформлення СУВ передбачає встановлення причин формування витрат, виокремлення відповідальних підрозділів та груп виконавців. З точки зору автора, інституціоналізація управлінської діяльності в сфері УВ здійснюється на засадах розбудови цілісної системи управління витратами (див. рис. 1).

Ключовими складовими системи управління витратами є такі: об'єкт управління (сукупність процесів формування витрат підприємств міського господарства), управлінська система (ієрархічно організована сукупність суб'єктів – економічних агентів, що беруть участь в наданні цілеспрямованого впливу на об'єкт управління).

Висновки. З точки зору автора, управлінське регулювання витрат має являти собою, з одного боку, безперервний у часі процес комплексного впливу на обсяги використання виробничих ресурсів підприємств міського господарства з метою забезпечення їх оптимального рівня, структури і динаміки, а з іншого – пов'язаний із упорядкуванням та узгодженням фахових дій підрозділів підприємств міського господарства, груп виконавців та окремих посадових осіб з досягнення певних цілей та виконання задач, що, в свою чергу, передбачає необхідність відволікання ресурсів від основної діяльності.

Цільова спрямованість функціонування СУВ насамперед повинна зосереджуватися на формуванні передумов (у т.ч. – організаційних) для збільшення ефективності використання виробничих ресурсів. Організація управління витратами на підприємстві насамперед передбачає створення передумов для диференціації обсягів використання економічних ресурсів за місцям вжитку (робоче місце, група робочих місць, ділянка, цех) або центрами відповідальності (в рамках досягнення певної організаційної єдності місць витрат із підрозділом або групою виконавців, на яких покладено відповідальність за рівень цих витрат). До складу основних системоутворюючих властивостей, що знаходяться в основі організаційного забезпечення та оформлення управління витратами, можна відносити такі: системна сутність і складність; зв'язок системи із зовнішнім середовищем; методологія визначення цілей; параметри функціонування й розвитку.

Список літератури: 1. Бланк И. Управление финансовыми ресурсами / И.А. Бланк. – М.: Омега-Л, Эльга, 2011. – 768 с. 2. Гарин О. Совершенствование системы управления затратами / О.Л. Гарин. // Вісник ХДЕУ. – 2001. – № 2(18), спецвыпуск. – С. 89–93. 3. Лабзунов П. Функции управления затратами на промышленных предприятиях / П. Лабзунов. // Проблемы теории и практики управления. – 2004 – № 2. – с. 118–122. 4. Череп А. Управление витратами суб'єктів господарювання: Монографія. (частини 1-2) / А. В. Череп. – Х.: ВД «ИНЖЕК», 2006. – Ч. 1: 368 с.; Ч 2: 360 с. 5. Цал-Цалко Ю. Витрати підприємства / Ю. Цал-Цалко. – К.: ЦУЛ, 2002. – 656 с. 6. Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства / О. О. Орлов. – К.: Скарби, 2002. – 336 с. 7. Економіка підприємства / За заг. ред. д-ра екон. наук, проф. С. Ф. Покропивного. – К.: КНЕУ, 2003. – 608 с. 8. Бойчик І. М. Економіка підприємства / І. М. Бойчик – К.: Атіка, 2006. – 527 с. 9. Панасюк В. Шляхи мінімізації витрат виробництва на вітчизняних підприємствах. / В. Панасюк, Ю. Гладич // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2000. – № 16. – с. 22–24. 10. Справочник по функционально-стоимостному анализу / А. П. Ковалев, Н. К. Моисеева, В. В. Сысун и др.; Под. ред. М. Г. Карпунина, Б. И. Майданчика. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 431 с.

Bibliography (transliterated): 1. Blank I. Upravlenie finansovymi resursami / I. A. Blank. – Moscow: Omega-L, Elga, 2011. – 768 p. Print. 2. Garin O. L. Sovershenstvovanie sistemy upravleniya zatratami. – VIsnik HDEU. – 2001. – No 2(18), spetsvyipusk. – P. 89–93. Print. 3. Labzunov P. Funktsii upravleniya zatratami na promyshlennyyh predpriyatiyah. – Problemyi teorii i praktiki upravleniya. – 2004 – No 2. – p. 118–122. Print. 4. Cherep A. Upravlinnya vitratami sub`Ektiv gospodaryuvannya: MonografIya. (chastini 1-2). – Kharkiv: VD «INZhEK», 2006. – Ch. 1: 368 p.; Ch 2: 360 p. Print. 5. Tsal-Tsalko Yu. Vitraty pIdpriEmstva. – Kyev: TsUL, 2002. – 656 p. Print. 6. Orlov O. Planuvannya dIyalnostI promislovogo pIdpriEmstva. – Kyev: Skarbi, 2002. – 336 p. Print. 7. Ekonomika pIdpriemstva. Za zag. red.. d-ra ekon. nauk, prof. S.F. Pokropivnogo. – Kyev: KNEU, 2003. – 608 p. 8. Boychik I. Ekonomika pIdpriEmstva – Kyev: AtIka, 2006. – 527 p. Print. 9. Panasyuk V. Shlyahi mInImIzatsIYi vitrat virobnytstva na vItchiznyanih pIdpriEmstvah. – VIsnik TernopilskoYi akademiYi narodnogo gospodarstva. – 2000. – No 16. – p. 22–24. Print. 10. Spravochnik po funktsionalno-stoimostnomu analizu. Pod. red. M.G. Karpunina, B. I. Maydanchika. – Moscow: Finansyi i statistika, 1988. – 431 p.

Надійшла (received) 22.10.2014